

## **УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ В ГАЛУЗІ САДІВНИЦТВА**

*Анотація. Розглянуто сучасний стан галузі садівництва, показана необхідність подальшого розвитку виробництва продукції садівництва та розглянутий потенціал даної галузі в нашої країні.*

*Проаналізовано ведення облік витрат виробництва на садівницькому підприємстві Запорізької області та запропоновано переглянути облікову політику в частині ведення обліку витрат оскільки не враховуються показники ефективності виробництва та переглянути канали реалізації, що дозволить збільшити оборотні кошти підприємства. Розглянутий комплекс управління витратами для підприємств даної галузі.*

*Ключові слова: управління витратами, ефективність виробництва, облікове-аналітичне забезпечення*

**Постановка проблеми** Внаслідок швидкої трансформації розподільчо-планової системи до ринкової та недосконалого механізму приватизації багаторічних насаджень у промисловому садівництві країни склалися явно виражені негативні тенденції: зменшуються обсяги виробництва плодів і ягід, різко скорочуються площі насаджень, до критичного рівня знизилися темпи їх відтворення. Впродовж 1991-2007 рр. площа плодоягідних насаджень у сільськогосподарських підприємствах скоротилася на 73,3 %. Таким чином, без радикальних заходів з боку держави й галузевих структур у справі відродження та активізації поступу промислового садівництва Україна через 7-8 років може втратити промислове садівництво й поставити свій внутрішній ринок плодів і ягід у повну залежність від їх імпорту.

Підвищення ефективності галузі садівництва пов'язане насамперед із чіткою державною політикою щодо удосконалення системи економіко-правового забезпечення галузі, узгодження її з міжнародними стандартами, з дотриманням раціонального розміщення промислових насаджень основних плодових порід, упровадження порядку формування витрат і доходів, що і зумовило вибір теми наукової роботи.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** До проблеми формування витрат і підвищення ефективності виробництва в аграрному секторі звертаються у своїх дослідженнях В.Я. Амбросов, В.Г. Андрійчук, Л.М. Анічін, М.О. Беседін, В.К. Горкавий, Т.Г. Маренич, Л.І. Михайлова, М.Ф. Огійчук,

О.В. Олійник, В.Я. Плаксієнко, П.Т. Саблук, О.В. Ульяновченко, В.Й. Шиян та інші вчені. Питання ефективності садівництва досліджували вітчизняні економісти О.Ю Єрмаков, О.В. Кравець, В.В Лазня, Т.А. Маркіна, О.А. Полюхович, І.Н. Прімишев, В.А. Рульєв, О.М.Шестопаль, А.І. Шумейко та інші і виробничники

**Формулювання цілей статті.** дослідження є розробка науково обґрунтованих пропозицій з удосконалення управління витратами на садівницьких підприємствах.

**Виклад основного матеріалу.** Україна має значні переваги перед європейськими державами за природно-економічним потенціалом для влаштування промислового садівництва. Це передусім підтверджується тим, що тут за умов найповнішого використання такого чинника високої економічної ефективності садівництва, як поглиблення зональної спеціалізації, можна успішно вирощувати всі без винятку плодови і ягідні культури помірного клімату. На жаль, ця перевага ефективного ведення промислового садівництва використовується поки що незадовільно.

Важливість галузі садівництва полягає передусім в тому, що тут виробляються виключно цінні продукти харчування, які мають до того ж й значні лікувальні властивості. Плоди та ягоди мають не тільки важливе значення як незамінні продукти харчування, а й відзначаються високими лікувальними властивостями. При оптимальному споживанні плодів і ягід і продуктів їх промислової переробки якість харчування людини за складом легкозасвоюваних вуглеводів, органічних кислот і вітамінів значно підвищується.

Потенціальне плодоягідне виробництво України в стані забезпечити як внутрішні потреби, так і виробляти садівничу продукцію на експорт. Але сучасний рівень виробництва плодів і ягід в Україні дуже низький у порівнянні із країнами розвинутого садівництва, не дивлячись на досить сприятливі умови для його розвитку. Навіть в роки найбільш високих валових зборів садівницької продукції її виробництво в розрахунку на душу населення складало біля 80 кг, в

той час коли в США споживання плодів і ягід складає 100, Австрії – 134, а в Голландії – 149 кг. В останній час виробництво плодоягідної продукції в країні ще більше знизилось і в 2011 році склало 41 кг на душу населення, що на 27% менше ніж у 1990 році, хоча за даними Інституту харчування, раціональна норма споживання фруктів і ягід в Україні на душу населення становить 92 кг [2]. Настільки низький рівень споживання плодів і ягід пояснюється як спадом їх виробництва, так і різким зниженням платоспроможного попиту на них.

Надто виразним є порівняння динаміки виробництва плодів зерняткових культур (яблук, груш) у державах світу та в Україні. Їх частка становить близько 75% валового збору садівницької продукції у світі. З 1990-1991 по 2000-2001 рр. виробництво цих плодів у державах світу збільшилося на 62%, а в Україні – зменшилося на 56% [3, С.87].

Сучасний стан садівництва в Україні характеризується надто низьким рівнем продуктивності насаджень, особливо, в сільськогосподарських підприємствах. Промислове садівництво в роки реформування аграрного сектору в більшості сільськогосподарських підприємств стало збитковим і поступово ліквідується як галузь.

До негативних явищ розвитку садівництва варто віднести й надто низькі темпи відтворення насаджень. Відомо, що планомірне відтворення плодових і ягідних насаджень є одним з найважливіших чинників інтенсифікації садівництва, оскільки саме через це поширюються найновіші досягнення НТП, оновлюється сортимент, впроваджуються імунні до хвороб сорти. Найгострішою в сучасному садівництві є проблема відтворення садів і ягідників. Площі вибуття насаджень з господарського обігу набагато переважають площі їх щорічного закладання. Все це призводить до старіння насаджень.

Починаючи з 1996 року загалом у суспільних господарствах країни садівництво стало збитковим.

Таблиця 1

## Економічна ефективність виробництва плодів і ягід в Україні у 2014 році

Показник	Агрокліматична зона			
	Полісся	Карпати	Лісостеп	Степ
Площа плодоносних насаджень, тис. га	19,4	47,1	83,0	60,6
Валовий збір, тис. ц	1745,5	3508,0	6973,9	5738,8
Урожайність з 1 га, ц	334,2	288,9	670,1	636,7
Кількість реалізованої продукції, тис. т	0,9	10,7	136,2	55,1
Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн	1456,6	34443,5	224011,4	180367,4
Чистий дохід (виручка), тис. грн	1604,8	26515,5	273275,3	213031,4
Прибуток (збиток), тис. грн	148,2	-7928,0	49263,9	32664,0
Повна собівартість 1 ц плодів, грн	161,84	321,90	164,47	327,35
Ціна реалізації 1 ц плодів, грн	478,31	547,81	400,64	586,63
Рівень рентабельності (збитковості), %	10,17	-23,02	21,99	18,11

Прибуток який отримується від результату діяльності сільськогосподарського виробництва як правило використовується для його подальшого розвитку.

Садівництво , бджільництво та переробна промисловість економічно тісно пов'язані. Наприклад, бджільництво: бджоли запилюють зав'язі тим самим підвищуючи врожайність садівничої продукції; переробка: та зберігання дозволяють поширити строк споживання фруктів та підвисити рівень

рентабельності господарства в цілому. Особлива роль аграрного сектора в соціально-економічному житті країни обумовлюється унікальним поєднанням сприятливих природно-кліматичних умов та геостратегічним положенням, спроможністю України зайняти вагоме місце на міжнародному продовольчому ринку.

Основою аграрного ринку є виробництво вітчизняними товаровиробниками сільськогосподарської продукції, яке переважно формує продовольчу безпеку держави. Продовольча безпека України можливо розуміти як незалежність держави від інших країн у забезпеченості населенні продуктами харчування [1, С.12-13].

Для підприємств садівницької, які існують в умовах ринкової економіки, головним критерієм функціонування є прибутковість, на результат якої впливає багато чинників і тому, в першу чергу, це формування витрат на виробництво продукції й розрахунок її собівартості. Розглянемо більш детально ці питання і ті питання, які передують ним і входять до категорії ефективності виробництва садівницької галузі та формування її прибутку.

Підприємства аграрного сектору залежать від собівартості продукції яку виробляють, а саме, у отриманні прибутку в кінцевому результаті. Зрозуміло, що при зниженні собівартості збільшується прибуток, що у свою чергу сприяє розвитку галузі, підвищенню матеріальної зацікавленості.

Ніяка діяльність неможлива без витрат. Досягнення будь якої мети, забезпечення кінцевого результату потребує витрат. І об'єктивність суспільного розвитку, і факти практичної діяльності, і закономірності сучасної дійсності, і логіка пізнання показують, що спочатку мають місце витрати, а потім результати, пов'язані з цими витратами. З такого порядку і витікає те надзвичайно особливе місце витрат у життєдіяльності всіх суб'єктів господарювання.

В обліку для витрат виробництва, що формують виробничу собівартість продукту, необхідно встановлювати межі безпосередньо виробничого процесу,

що визначаються технологією виробництва конкретного виду продукції. Отже, витрати виробництва, що формують виробничу собівартість продукції, можна визначити як вартісний вираз спожитих ресурсів на її виробництво[4, С.78].

Визначення складу витрат виробництва відповідно до національного П(С)БО 16 "Витрати" можливе через категорію "виробничої собівартості". У зв'язку з тим, що виробнича собівартість продукції визначається в бухгалтерському обліку за неповними витратами і включає лише ті витрати, що залежать від ступеню використання виробничих потужностей, вона є величиною не тотожною витратам на її виробництво. Вони відрізняються на величину постійних нерозподілених та наднормативних виробничих витрат, тобто бухгалтерський облік не забезпечує внутрішньогосподарські потреби підприємства інформацією про фактичні витрати на виробництво конкретного виду продукції, які при необхідності можуть бути автономно визначені в системі внутрішньогосподарського обліку.

Основою аналітичного обліку будь-якого виробництва є об'єкт обліку витрат. У неспеціалізованих господарствах витрати з догляду за садом та збирання врожаю обліковуються на одному аналітичному рахунку "Садівництво". У спеціалізованих садівницьких господарствах садівництво є провідною галуззю господарської діяльності, і тому в них об'єкти обліку витрат диференціюються в розрізі окремих видів і порід чи навіть сортів культур. Протягом року витрати виробництва групуються за об'єктами обліку в розрізі статей. Вважаємо цілком доцільним, що згідно П(С)БО 16 "Витрати" перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) має встановлюватись безпосередньо підприємством, з необхідним йому ступенем деталізації.

В кінці року в бухгалтерському обліку за кожним об'єктом обліку витрат садівництва формується інформація про фактичну кількість одержаної продукції та фактичну величину витрат на її виробництво, що дає можливість здійснювати калькуляцію фактичної виробничої (цехової) собівартості кожного її виду за неповними витратами, оскільки вона відповідно до П(С)БО 16

“Витрати” визначається лише в частині прямих (змінних) та змінних і постійних розподілених загальновиробничих витрат. Собівартість за неповними витратами виявляє іншу, ніж в обліку повної собівартості, нижню межу ціни, що дозволяє знаходити найбільш сприятливі комбінації ціни та обсягу виробництва, проводити ефективну політику цін з метою досягнення привілейованого положення на ринку.

Однак використання цін реалізації, визначених на підставі неповних витрат, ефективне лише в короткостроковому періоді, оскільки в довгостроковому періоді виникає загроза, що сума нерозподілених постійних витрат не зможе бути покритою маржою (різницею між ціною реалізації і неповною собівартістю) і підприємство потрапить у зону збитків. Тому для визначення реалізаційних цін на продукцію, які б у повній мірі відшкодовували витрати на її виробництво, а також забезпечували необхідний рівень прибутку для забезпечення безперервної беззбиткової діяльності підприємства, виникає об’єктивна необхідність одержання інформації про повну собівартість виробленої продукції, якою керівництво підприємства може забезпечити лише внутрішньогосподарський облік [4]. Нажаль в діючому аграрному ринку сільськогосподарські підприємства не можуть диктувати свої ціни реалізації, а повинні підстроюватись під кон’юнктуру ринку, що не завжди вигідно.

В ДПДГ «Мелітопольське» Мелітопольського району Запорізької області облік витрат ведеться по видам вирощуваної продукції: яблуко, черешня, вишня тощо. Обліковою політикою підприємства передбачено: прямі витрати розподіляються безпосередньо на види продукції, а непрямі розподіляються між видами одержаної продукції пропорційно прямих понесених витрат на їх виробництво. На нашу думку це недоцільно, оскільки не враховуються такі показники ефективності як валовий збір і таким чином викривлюється фактична виробнича собівартість виробленої продукції садівництва. Також недоліком можна вважати те, що при обліку реалізації продукції не ведеться аналітичний облік якості проданої продукції, а надається середньозважена ціна плодів и не враховуються як її якісні характеристики так і її кількість. На нашу

думку інформація про процес реалізації повинна мати багатоплановий і складний характер. У ній повинен знайти відображення рух продукції від виробника до споживача як у вартісній, так і в натуральній формі з урахуванням якості продукції, що реалізується (1-й, 2-й, 3-й сорти, стандартну тощо).

За П(С)БО 15 “Дохід” процес реалізації має відображатися в обліку в момент визнання доходу від реалізації продукції (товарів). Відповідно до умов його визнання можна визначити наступні основні канали реалізації (збуту) плодючої продукції, облік за якими має свої особливості:

продаж покупцям (заготівельним, торговельним та іншим підприємствам);

продаж через власну торговельну мережу;

продаж працівникам підприємства в рахунок оплати праці;

видача натуральної оплати праці;

продаж в рахунок товарообмінних (бартерних) операцій;

продаж в рахунок повернення натуральних позик.

Дослідження показало, що сільськогосподарські підприємства Запорізької області в основному використовують тільки два перших напрямку. Причому другий, найвигідніший напрям складає лише 10 % від загальної кількості реалізованої продукції. На нашу думку слід розширяти даний канал реалізації, оскільки різниця в цінах при реалізації сільськогосподарської продукції через власну торговельну мережу в порівнянні з іншими каналами збуту часто досягає значних розмірів. Це суттєво б поповнило обігові ресурси підприємства

Сільськогосподарські підприємства займаються виробництвом та реалізацією продукції. Отже, успішність їх функціонування залежить від якості управління виробництвом – свідомого регулювання процесу виробництва з метою підвищення його ефективності, зростання продуктивності праці, покращення якості продукції.



В умовах ринкової економіки особливого значення набула наука управління витратами у сфері управління підприємством. Важливе значення в управлінні виробництвом надається управлінню витратами, які у разі зіставлення з доходами визначають ефективність виробництва.

Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування оптимального рівня витрат підприємства

Критерієм оптимізації є мінімум витрат. Низький рівень витрат дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку збуту, вільно провадити свою цінову політику та за інших рівних умов досягати більш високих розмірів прибутку.

Однак слід мати на увазі, що зниження рівня витрат є важливим завданням, але не основною метою управління витратами підприємства. Процес тільки зниження витрат може супроводжуватися зниженням якості виготовленої продукції та сервісного обслуговування покупців, відмовою від виробництва та реалізації видів продукції, які користуються попитом, але потребують здійснення значних витрат.

Головною метою управління витратами підприємства є підвищення конкурентоспроможності та ефективності його діяльності.

Також слід зазначити, що система управління витратами має три аспекти: функціональний, організаційний, мотиваційний.

Таким чином, аналізуючи усе вищесказане, зазначимо, що для успішного управління витратами потрібно: організовувати облік витрат по кожному підрозділу; аналізувати структуру витрат та її вплив на результати діяльності підприємства; приймати обґрунтовані управлінські рішення; планувати рівень витрат, використовуючи систему бюджетування; формувати дієву систему мотивації працівників до контролю та зменшення витрат; контролювати рівень витрат та вживати заходи для їх зменшення.

**Висновки** Одним з головних шляхів функціонування садівницької галузі є удосконалення системи економіко-правового забезпечення галузі, узгодження її з міжнародними стандартами, з дотриманням раціонального розміщення

промислових насаджень основних плодових порід, упровадженням порядку формування витрат і доходів. У сучасний період в Україні необхідно не лише зберегти садівницьку галузь, а й створити умови для її подальшого розвитку, а зараз, у зв'язку з деформуванням зовнішнього ринку, відсутністю раціональної організації виробництва галузь рухається по спіралі униз.

Це можливо при використанні системи управління витратами, які у разі зіставлення з доходами визначають ефективність виробництва. Головною метою управління витратами підприємства є підвищення конкурентоспроможності та ефективності його діяльності.

#### Список літератури

1. Галузева програма розвитку садівництва України на період до 2025 року Режим доступу: <http://www.minagro.gov.ua>
2. Богданюк О.В. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління розвитком садівництва /О.В. Богданюк //Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал, режим доступу <http://magazine.faaf.org.ua/osoblivosti-oblikovo-analitichnogo-zabezpechennya-upravlinnya-rozvitkom-sadivnictva.html>
3. Економіка та організація промислового садівництва України: монографія /[Шестопад О.М., Рульєв В.А., Кондратенко П.В. та ін.]; за ред. О.М.Шестопада. – К.: ННЦ ІАЕ, 2010. – 334 с.
4. Ковач І.В. Облік і аудит виробництва і реалізації продукції садівництва /І.В. Ковач, дисертація к.е.н: 08.06.04; [Місце захисту: Київський нац-й економ-й ун-т] – Київ, 2001. – 199 с.
5. Маренич Т.Г. Класифікація затрат в системі управління виробництвом /Т.Г. Маренич //Вісник Харк. нац. техн. ун-ту сільського господарства: Економічні науки. Ринкова трансформація економіки АПК. Вип. 31. – Х.: ХНТУСГ, 2004. – С. 17-21.
6. Михальська В.В. Облік витрат на забезпечення якості продукції в контексті вирощування біологічних активів /В.В. Михальська //Економіка и управление предприятием, №2/22 – 2015. – С.77-83
7. Методичні рекомендації щодо обліково-фінансового та правового забезпечення закладання, догляду та списання багаторічних насаджень (за ред. В.М. Жука) // Облік і фінанси АПК, № 5. - 2006. - С. 6-31.
8. Огійчук М.Ф. Формування прибутку в аграрних підприємствах і його облік / М.Ф. Огійчук, М.І. Беленкова // Актуал. проблеми держ управління: Зб. наук. праць: У 2-х ч. / Харків. регіон. ін-т. – Харків, 2002. – Ч.І, №2 (13). – С. 98-102

Kotova S.O. The assistant

Reigning Tavriysky agrotehnologichny University

A management charges is in industry of gardening

Statement of the problem. In Ukraine, there are negative trends: a decline and the unprofitability of production, as a result, the country could lose industrial gardening. One of the ways of bringing it out of this state is the introduction of the order of formation of expenses and incomes on the basis of the developed complex management expenses and income.

The results of the study. Plodoyagodny production potential of Ukraine is able to provide both domestic needs and to produce horticultural products for export. But the present level of production of fruits and berries in Ukraine is very low compared with

countries with developed horticulture, in spite of the rather favorable conditions for its development

Important in the production control is provided to control expenses, which in the case of comparison with the income determine the efficiency of production. Cost management is the process of purposeful formation of the optimal level of costs of the enterprise. The optimization criterion is the minimum cost. The low level of costs allows the company to obtain certain competitive advantages in the market, to exercise freely its pricing policy and under other equal conditions to achieve higher profit margins.

The main purpose of the cost management of the enterprise is to increase the competitiveness and efficiency of its activities

Conclusions. In the modern period in Ukraine it is necessary not only to keep sadownick industry, but also to create conditions for its further development, and now, due to the deformation of the external market, lack of rational organization of production and the industry is moving in a spiral down.

This is possible when you use the cost management system, which in the case of comparison with the income determine the efficiency of production. The main purpose of the cost management of the enterprise is to increase the competitiveness and efficiency of its activities.

Key words: cost management, production efficiency, accounting and analytical support

08.00.04 – Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)